

GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : **18571 C**
Inscrit le 17 août 2004

AUDIENCE PUBLIQUE DU 6 JANVIER 2005

**Recours formé par
les époux ... - ..., (F) ...
contre
le directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu
Appel
(Jugement entrepris du 8 juillet 2004, n° 17508 du rôle)**

Vu l'acte d'appel déposé au greffe de la Cour administrative le 17 août 2004 par Maître François Brouxel, avocat à la Cour, au nom des époux ... - ..., demeurant ensemble à F-..., contre un jugement rendu en matière d'impôt sur le revenu par le tribunal administratif à la date du 8 juillet 2004.

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative par le délégué du Gouvernement Jean-Marie Klein à la date du 22 octobre 2004.

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe de la Cour administrative le 22 novembre 2004 par Maître François Brouxel, au nom des appelants.

Vu les pièces versées en cause et notamment le jugement entrepris.

Oùï le premier conseiller en son rapport et Maître Barbara Imbs, en remplacement de Maître François Brouxel, ainsi que le délégué du Gouvernement Jean-Marie Klein en leurs observations orales.

Par requête inscrite sous le numéro 17508 du rôle, déposée en date du 23 janvier 2004 au greffe du tribunal administratif, Maître Vinciane Schandeler, avocate à la Cour, assistée de Maître Bérangère Poirier, avocate, au nom d'... et de son épouse ..., demeurant

ensemble à F-..., a demandé la réformation, sinon l'annulation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 23 octobre 2003 portant rejet de leur réclamation du 17 juillet 2002, introduite le 18 juillet 2002, contre le bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2001, et refusant la déduction, au titre des dépenses spéciales, de primes d'épargne-logement versées à la Poste française.

Par jugement rendu à la date du 8 juillet 2004, le tribunal administratif, statuant contradictoirement, a rejeté la demande de jonction avec les rôles respectivement inscrits sous les numéros 17509 et 17510 du rôle, a reçu le recours en réformation en la forme, l'a dit cependant non justifié et partant l'a rejeté, en déclarant le recours en annulation irrecevable.

Par requête déposée au greffe de la Cour administrative le 17 août 2004, Maître François Brouxel, avocat à la Cour, a relevé appel du prédit jugement au nom des époux ... -....

Les appelants reprochent au directeur de l'administration des Contributions directes et aux premiers juges une erreur manifeste d'appréciation des faits de l'espèce et de la situation en droit, et soutiennent que les cotisations payées au titre de l'épargne-logement sont déductibles comme dépenses spéciales en vertu de l'article 111 de la loi concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) et qu'en conséquence les cotisations versées au titre de trois plans d'épargne-logement souscrits auprès de la Poste française doivent être portées en déduction dans leur déclaration d'impôt sur le revenu, les conditions de la déductibilité tenant au versement effectif des cotisations sur des plans d'épargne-logement souscrits auprès de la Poste française qui peut être considérée comme une caisse d'épargne-logement agréée par l'Etat français au sens du texte fiscal luxembourgeois étant remplies dans leur chef.

Ils contestent l'analyse des premiers juges en ce que l'emploi du terme spécifique de « caisse d'épargne logement » exclut des versements à des instituts financiers quelconques, en ajoutant au texte de l'article 111 alinéa 1^{er} c) L.I.R. une condition non prévue par celui-ci.

Les appelants font valoir l'inapplicabilité de la circulaire d'interprétation L.I.R. n° 96 du 7 janvier 1985, la méconnaissance par les premiers juges de la liberté de circulation des capitaux, et insistent sur le fait que le plan d'épargne-logement de la Poste française et la Poste elle-même sont agréés par l'Etat français ainsi qu'il est requis à Luxembourg, que la Poste française est contrôlée par l'Etat français et non par un organisme bancaire, et qu'il n'y a aucune différence entre les produits de la Poste française et ceux des caisses d'épargne-logement agréées à Luxembourg.

Ils concluent en demandant à la Cour la réformation du jugement entrepris, et à titre subsidiaire de poser à la Cour de Justice des Communautés Européennes une question préjudicielle afin de savoir si une législation d'un Etat membre proche de l'article 111 al 1^{er} c) L.I.R. est conforme au droit communautaire, et notamment au principe de liberté des capitaux, et ils demandent une indemnité de procédure pour chacun d'un montant de 1500 € sur base de l'article 240 du Nouveau Code de procédure civile.

Dans un mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 22 octobre 2004, le délégué du Gouvernement Jean-Marie Klein, après avoir examiné les différents moyens soulevés, demande la confirmation du jugement entrepris.

Maître François Brouxel a répliqué en date du 22 novembre 2004 pour prendre position sur les arguments développés par le délégué du Gouvernement dans son mémoire en réponse.

L'acte d'appel est recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

Il n'a pas été fait appel du rejet de la demande de jonction avec les affaires respectivement inscrites sous les numéros 17509 et 17510 du rôle.

Faisant suite à une réclamation introduite le 18 juillet 2002 par ... et son épouse ..., contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des personnes physiques des années 1999, 2000 et 2001, tous émis le 4 juillet 2002, le directeur de l'administration des Contributions directes, par décision du 23 octobre 2003, statuant, après disjonction des volets relatifs aux années 1999 et 2000, sur la réclamation contre le bulletin de l'année 2001, rejeta ladite réclamation en retenant que des cotisations faites par les réclamants dans le cadre d'un plan d'épargne-logement par eux conclu auprès de la Poste française n'étaient pas déductibles au titre des dépenses spéciales au sens de l'article 111, alinéa 1^{er}, litt. c) de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, en abrégé « LIR ».

Les appelants reprochent au tribunal de leur avoir refusé, tout comme auparavant le directeur de l'administration des Contributions directes, la déduction, au titre des dépenses spéciales, des cotisations versées au titre de trois plans épargne-logement souscrits auprès de la Poste française, au motif que l'article 111 alinéa 1^{er} LIR subordonne la déduction des cotisations versées dans le cadre de contrats épargne-logement à un critère organique, auquel la Poste française ne satisfait pas, à savoir que le contrat doit être passé avec une caisse d'épargne-logement agréée au Grand-Duché de Luxembourg ou dans un autre des Etats membres de l'Union Européenne.

Les appelants contestent que l'emploi du terme spécifique de « caisse d'épargne-logement » exclue des versements à des instituts financiers quelconques et reprochent aux premiers juges d'avoir ajouté au texte de l'article 111 alinéa 1^{er} c) LIR une condition non prévue par celui-ci, et au directeur d'avoir donné « une interprétation » de cette disposition légale, et que ce serait à tort que les premiers juges auraient retenu qu'il existerait une exigence expresse du critère organique, dans la mesure où le texte ne prévoit pas une telle exigence, et qu'ils n'auraient pas motivé leur jugement dans la mesure où ils n'auraient pas expliqué pour quelles raisons des déductions fiscales sont accordées aux produits épargne-logement établis au Luxembourg et refusés aux produits épargne-logement français, non commercialisés au Luxembourg, mais pour autant agréés par un Etat membre de l'Union Européenne, en l'espèce la France.

Les appelants font ensuite valoir que la finalité du Plan d'Épargne-Logement de la Poste française, dont ils analysent la nature et les attributions de fonctionnement, correspond exactement aux dispositions de l'article 111 alinéa 1^{er} c) LIR, et que les premiers juges ont méconnu le principe de la liberté de circulation des capitaux.

Aux termes de l'article 111, alinéa 1^{er}, litt. c) LIR, « les cotisations versées à des caisses d'épargne-logement agréées au Grand-Duché de Luxembourg ou dans un autre des Etats membres de l'Union Européenne en vertu d'un contrat d'épargne-logement » sont déductibles comme dépenses spéciales.

C'est pour de justes motifs auxquels la Cour se rallie, que les premiers juges ont estimé que l'emploi du terme spécifique de « caisse d'épargne-logement » exclut des versements à des instituts financiers quelconques, même s'ils offrent un produit similaire à celui d'une caisse d'épargne-logement, et en soulignant que le texte de l'article 111 alinéa 1^{er} c) LIR ne se contente pas d'un contrat présentant certaines caractéristiques, mais exige qu'il soit conclu une caisse d'épargne-logement, le tribunal n'a nullement ajouté une condition non prévue au texte mais n'a fait que donner plein effet aux termes employés par le législateur.

Même si la Poste française est agréée en France pour proposer des plans d'épargne-logement, la loi luxembourgeoise ne se contente pas d'un agrément, mais exige une caisse d'épargne-logement spécialisée.

La Poste française ne satisfaisant pas à ce critère organique, les contrats d'épargne-logement conclus avec elle ne donnent pas droit à la déduction des cotisations, la finalité du contrat n'étant pas suffisante aux termes de la loi qui exige en outre un critère organique.

Il n'appartient pas à la juridiction administrative de se substituer à la volonté claire et précise du législateur, et il apparaît que le directeur des Contributions a appliqué le texte de loi correctement dans sa décision du 23 octobre 2003.

Le moyen tiré d'une prétendue méconnaissance de la liberté de circulation des capitaux est à écarter, comme non fondé, alors que le principe de la libre circulation des capitaux, qui n'oblige pas le législateur luxembourgeois à prévoir une déduction fiscale en faveur des contrats d'épargne-logement, ne l'empêche pas de réserver une telle déduction aux cotisations versées à certains types d'opérateurs, pourvu qu'il le fasse sans discrimination selon la nationalité ou le lieu d'établissement.

En ordre subsidiaire, les appelants demandent à la Cour de saisir la Cour de Justice des Communautés Européennes pour lui poser une question préjudicielle, « afin de savoir si une législation d'un Etat membre proche de l'article 111 alinéa 1^{er} c) LIR est conforme au droit communautaire et notamment au principe de liberté des capitaux ».

Cette demande est cependant à rejeter comme non pertinente, alors que la question litigieuse concerne l'interprétation du droit national et l'appréciation de sa validité ne relève pas de la compétence de la Cour de Justice des Communautés Européennes.

Le reproche de discrimination entre contribuables est enfin à écarter, alors que la loi luxembourgeoise ne distingue nullement entre les contribuables, ni selon leur nationalité, ni selon qu'ils sont résidents ou non au Grand-Duché, mais uniquement selon le type d'établissement auquel ils se sont adressés.

L'acte d'appel n'étant pas fondé, le jugement entrepris est à confirmer dans toute sa teneur.

Vu l'issue du litige, il n'y a pas lieu de faire droit à la demande d'octroi d'une indemnité de procédure présentée par les appelants.

Par ces motifs

la Cour administrative, statuant contradictoirement,

reçoit l'acte d'appel du 17 août 2004,

le dit non fondé et en déboute,

partant, **confirme** le jugement entrepris du 8 juillet 2004 dans toute sa teneur,

rejette la demande en octroi d'une indemnité de procédure,

condamne les appelants aux dépens de l'instance d'appel.

Ainsi délibéré et jugé par

Marion Lanners, présidente

Christiane Diederich-Tournay, premier conseiller, rapporteur

Carlo Schockweiler, conseiller

et lu par la présidente Marion Lanners en l'audience publique au local ordinaire des audiences de la Cour à la date indiquée en tête en présence du greffier en chef de la Cour Erny May.

le greffier en chef

la présidente